Raccolta della giurisprudenza

ORDINANZA DELLA CORTE (Ottava Sezione)

18 marzo 2024*

«Rinvio pregiudiziale – Articolo 99 del regolamento di procedura della Corte – Sistema comune dell'imposta sul valore aggiunto (IVA) – Direttiva 2006/112/CE – Articoli 2, 206 e 273 – Principio di neutralità fiscale – Riduzione dell'importo dell'IVA dovuto dai soggetti passivi colpiti dal sisma avvenuto il 6 aprile 2009 nella regione Abruzzo»

Nella causa C-37/23 [Giocevi] [i],

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Corte suprema di cassazione (Italia), con ordinanza del 16 gennaio 2023, pervenuta in cancelleria il 25 gennaio 2023, nel procedimento

Agenzia delle Entrate

contro

PR,

LA CORTE (Ottava Sezione),

composta da N. Piçarra (relatore), presidente di sezione, N. Jääskinen e M. Gavalec, giudici,

avvocato generale: L. Medina

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per PR, da F. Camerini e A. Rossi, avvocati;

– per la Commissione europea, da M. Herold, J. Jokubauskaitė e F. Tomat, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata sentito l'avvocato generale, di statuire con ordinanza motivata, conformemente all'articolo 99 del regolamento di procedura della Corte,

ha emesso la seguente

* Lingua processuale: l'italiano.

[i] — Il nome della presente causa è un nome fittizio. Non corrisponde al nome reale di nessuna delle parti del procedimento.

Ordinanza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dei principi enunciati nella sentenza del 17 luglio 2008, Commissione/Italia (C-132/06, EU:C:2008:412) e nell'ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), relativi al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (IVA).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra l'Agenzia delle Entrate (Italia) e PR, notaio, in merito alla sua istanza di rimborso del 60% dell'IVA versata nel periodo compreso tra il mese di aprile 2009 e il mese di dicembre 2010.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 Il considerando 45 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1, in prosieguo: la «direttiva IVA») è formulato nel modo seguente:

«Gli obblighi dei soggetti passivi dovrebbero essere, per quanto possibile, armonizzati in modo da assicurare le garanzie necessarie a una riscossione equivalente dell'[IVA] in tutti gli Stati membri».

4 L'articolo 2 di tale direttiva così dispone:

«1. Sono soggette all'IVA le operazioni seguenti:

a) le cessioni di beni effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)

c) le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale;

(...)».

5 L'articolo 206 di detta direttiva prevede quanto segue:

«Ogni soggetto passivo che è debitore dell'[IVA] deve pagare l'importo netto dell'IVA al momento della presentazione della dichiarazione IVA prevista all'articolo 250. Gli Stati membri possono tuttavia stabilire un'altra scadenza per il pagamento di questo importo o riscuotere acconti provvisori».

6 Ai sensi dell'articolo 273 della medesima direttiva:

«Gli Stati membri possono stabilire, nel rispetto della parità di trattamento delle operazioni interne e delle operazioni effettuate tra Stati membri da soggetti passivi, altri obblighi che essi ritengono necessari ad assicurare l'esatta riscossione dell'IVA e ad evitare le evasioni, a

condizione che questi obblighi non diano luogo, negli scambi tra Stati membri, a formalità connesse con il passaggio di una frontiera.

(...)».

Diritto italiano

Il decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78

7 L'articolo 39 del decreto-legge del 31 maggio 2010, n. 78 – Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica (supplemento ordinario alla GURI n. 125 del 31 maggio 2010), convertito, con modificazioni, nella legge del 30 luglio 2010, n. 122 (supplemento ordinario alla GURI n. 176 del 30 luglio 2010), dispone, al comma 1, che, nei confronti delle persone fisiche titolari di redditi da impresa o redditi da lavoro autonomo e per i soggetti diversi dalle persone fisiche con volume d'affari non superiore a EUR 200 000, il termine di scadenza della sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari è prorogato al 20 dicembre 2010 e che non si fa luogo al rimborso di quanto già versato. L'articolo 39, comma 3, prevede che, per tutti questi soggetti, il termine di scadenza della sospensione relativa ai contributi previdenziali ed assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali è prorogato al 15 dicembre 2010 e che non si fa luogo a rimborso di quanto già versato. Tali misure non si applicano alle ritenute prelevate su redditi diversi da quelli di impresa o da lavoro autonomo e ai relativi versamenti.

Legge n. 183/2011

8 L'articolo 33, comma 28 della legge del 12 novembre 2011, n. 183 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilità 2012) (supplemento ordinario alla GURI n. 265 del 14 novembre 2011), nella versione applicabile al procedimento principale (in prosieguo: la «legge n. 183/2011») prevede che, per consentire il rientro dall'emergenza derivante dal sisma che ha colpito il territorio abruzzese il 6 aprile 2009, la ripresa della riscossione di cui all'articolo 39, del decreto-legge del 31 maggio 2010, n. 78, avviene, senza applicazione di sanzioni, interessi e oneri accessori, mediante il pagamento in 120 rate mensili di pari importo a decorrere dal mese di gennaio 2012 e che l'ammontare dovuto per ciascun tributo o contributo oggetto delle sospensioni, al netto dei versamenti già eseguiti, è ridotto al 40%.

Procedimento principale e questione pregiudiziale

9 PR, notaio, ha chiesto il rimborso di una somma pari a EUR 102 088 per l'IVA versata nel periodo compreso tra i mesi di aprile 2009 e dicembre 2010, sulla base dell'articolo 33, comma 28, della legge n. 183/2011, che prevede una riduzione del 60% dell'importo delle imposte di cui era stato sospeso il versamento a seguito del terremoto verificatosi in Abruzzo il 6 aprile 2009.

10 L'amministrazione finanziaria ha respinto tale istanza, in ragione del fatto che la disposizione invocata escludeva il rimborso degli importi dell'IVA già versati.

11 PR ha proposto ricorso avverso tale decisione dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di L'Aquila (Italia), che l'ha rigettato.

12 PR ha interposto appello dinanzi alla Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (Italia), deducendo che la situazione dei soggetti passivi che non avevano ancora versato l'IVA e che potevano quindi fruire della riduzione del pagamento da effettuare era identica a quella dei soggetti passivi che, avendo effettuato tali pagamenti, avrebbero dovuto poter chiedere il rimborso delle somme versate in eccedenza.

13 L'amministrazione finanziaria, dal canto suo, ha chiesto la sospensione della causa in attesa della decisione finale della Commissione europea in esito al procedimento di indagine formale sugli aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 108 TFUE, avviato con decisione del 17 ottobre 2012, Aiuti di Stato n. SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) – Agevolazioni fiscali e contributive connesse a calamità naturali e agevolazioni fiscali e contributive connesse al terremoto del 2009 in Abruzzo (concernenti tutti i settori esclusa l'agricoltura) (GU 2012, C 381, pag. 32).

14 Con sentenza del 6 marzo 2014, la Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo ha accolto il ricorso e dichiarato illegittimo il diniego di rimborso dell'IVA nei confronti di PR.

15 L'amministrazione finanziaria ha proposto ricorso avverso tale sentenza dinanzi alla Corte suprema di cassazione (Italia), giudice del rinvio. A sostegno del suo ricorso, l'amministrazione finanziaria deduce, in particolare, una violazione dell'articolo 108, paragrafo 3, TFUE e dell'articolo 11, paragrafo 1, del regolamento (CE) n. 659/1999 del Consiglio, del 22 marzo 1999, recante modalità di applicazione dell'articolo [108 TFUE] (GU 1999, L 83, pag. 1).

16 A tal riguardo, occorre rilevare che la Commissione, con la sua decisione (UE) 2016/195, del 14 agosto 2015, riguardante le misure SA.33083 (12/C) (ex 12/NN) cui [la Repubblica italiana] ha dato esecuzione e relativa ad agevolazioni fiscali e contributive connesse a calamità naturali (concernenti tutti i settori esclusa l'agricoltura) e SA.35083 (12/C) (ex 12/NN) cui [la Repubblica italiana] ha dato esecuzione e relativa ad agevolazioni fiscali e contributive connesse al terremoto del 2009 in Abruzzo (concernenti tutti i settori esclusa l'agricoltura) (GU 2016, L 43, pag. 1), adottata in esito al procedimento menzionato al punto 13 della presente ordinanza, ha ritenuto incompatibili con il mercato interno le misure in questione, in particolare di quelle adottate sulla base dell'articolo 33, comma 28, della legge n. 183/2011.

17 Il giudice del rinvio ritiene di essere tenuto, conformemente al principio di effettività del diritto dell'Unione, a constatare l'incompatibilità con tale diritto delle misure con le quali la Repubblica italiana ha rinunciato ad applicare e/o a riscuotere importi dovuti a titolo di IVA, indipendentemente dagli specifici motivi dedotti dalle parti nella causa di cui è investito.

18 Tale giudice rileva che non esiste una giurisprudenza specifica sull'applicazione dell'articolo 33, comma 28, della legge n. 183/2011 e si chiede in che misura siano trasponibili alla causa di cui è investito i principi enunciati nell'ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), relativamente al vantaggio previsto dall'articolo 9, comma 17, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (Finanziaria 2003) (supplemento ordinario alla GURI n. 305 del 31 dicembre 2002) (in prosieguo: la «legge n. 289/2002»).

19 Detto giudice ricorda che, in tale ordinanza, la Corte si è basata sulla sentenza del 17 luglio 2008, Commissione/Italia (C-132/06, EU:C:2008:412), che riguardava gli articoli 8 e 9 della legge n. 289/2002, per dichiarare che le misure allora in questione avevano avuto l'effetto non di

sgravare i soggetti passivi dell'onere fiscale rappresentato dall'IVA, bensì di consentire ad alcuni di essi di conservare o incamerare somme pagate dal consumatore finale e dovute all'amministrazione finanziaria, in violazione del principio di neutralità fiscale.

20 Il giudice del rinvio sottolinea che il vantaggio tratto dalla riduzione dell'importo dell'IVA, fondato sull'articolo 33, comma 28, della legge n. 183/2011, produce gli stessi effetti censurati dalla Corte nelle decisioni citate ai punti 18 e 19 della presente ordinanza. Pur dubitando della loro pertinenza, tale giudice menziona, tuttavia, talune differenze fatte valere da PR tra la normativa italiana oggetto delle suddette decisioni e quella di cui trattasi dinanzi ad esso. In primo luogo, infatti, contrariamente alla legge n. 289/2002, la legge n. 183/2011 non impedirebbe all'amministrazione finanziaria di procedere ad accertamenti, in secondo luogo, l'importo della riduzione dell'IVA sarebbe inferiore nella legge n. 183/2011 e, in terzo luogo, l'ambito di applicazione territoriale di quest'ultima legge sarebbe più limitato.

21 Alla luce di tali considerazioni, la Corte suprema di cassazione ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se i principi dichiarati nell'ordinanza [della Corte del 15 luglio 2015,] Agenzia delle Entrate/Nuova Invincibile srl, in C-82/14, EU:C:2015:510, nonché nella sentenza 17 luglio 2008, Commissione/Italia, in C-132/06, EU:C:2008:412, ostino ad una disposizione normativa, quale quella risultante dall'articolo 33, comma 28, della legge [n. 183/2011], che consente ai contribuenti di ottenere il rimborso, nella misura del 60%, di quanto versato a titolo di Iva nel periodo tra aprile 2009 e dicembre 2010 in relazione al terremoto che ha interessato il territorio abruzzese il 6 aprile 2009».

Sulla questione pregiudiziale

22 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se gli articoli 2, 206 e 273 della direttiva IVA, in combinato disposto con il principio di neutralità fiscale, debbano essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale che prevede, a favore dei soggetti passivi colpiti dal terremoto che ha interessato la regione Abruzzo, una riduzione del 60% dell'importo dell'IVA normalmente dovuto da tali soggetti passivi nel corso del periodo compreso tra aprile 2009 e dicembre 2010.

23 Ai sensi dell'articolo 99 del suo regolamento di procedura, la Corte, su proposta del giudice relatore, sentito l'avvocato generale, può statuire in qualsiasi momento con ordinanza motivata quando la risposta a una questione pregiudiziale può essere chiaramente desunta dalla giurisprudenza.

24 Tale disposizione va applicata nella presente causa.

25 Infatti, sebbene le cause che hanno dato luogo alla sentenza del 17 luglio 2008, Commissione/Italia (C-132/06, EU:C:2008:412), e all'ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510), non riguardassero l'articolo 33, comma 28, della legge n. 183/2011, i principi affermati da tale giurisprudenza sono trasponibili alle circostanze della presente causa.

26 Dall'ordinanza di rinvio risulta che il diritto nazionale prevede solo una riduzione del 60% dell'importo dell'IVA normalmente dovuto, e non un rimborso dell'IVA già versata, i cui beneficiari sono soggetti passivi ai fini dell'IVA che agiscono in quanto tali ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettere a) e c), della direttiva IVA.

27 A tal riguardo, risulta, in primo luogo, dagli articoli 2, 206 e 273 della direttiva IVA, letti alla luce del considerando 45 di quest'ultima e dell'articolo 4, paragrafo 3, TUE, che ciascuno Stato membro ha l'obbligo di adottare tutte le misure legislative e amministrative al fine di garantire che l'IVA sia interamente riscossa nel suo territorio (v., in tal senso, sentenza del 17 luglio 2008, Commissione/Italia, C-132/06, EU:C:2008:412, punto 37, e ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, punto 22).

28 In secondo luogo, la direttiva IVA deve essere interpretata conformemente al principio di neutralità fiscale inerente al sistema comune dell'IVA, in base al quale operatori economici che effettuano le stesse operazioni non devono essere trattati diversamente in materia di riscossione dell'IVA. Ogni azione degli Stati membri riguardante la riscossione dell'IVA deve rispettare tale principio (ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, punto 23, e sentenza del 7 aprile 2016, Degano Trasporti, C-546/14, EU:C:2016:206, punto 21 e giurisprudenza ivi citata).

29 In terzo luogo, il sistema delle detrazioni mira a garantire la neutralità dell'IVA, sgravando interamente il soggetto passivo dall'onere dell'IVA dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, soggette all'IVA (ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, punto 24; v. sentenza del 7 settembre 2023, Schütte, C-453/22, EU:C:2023:639, punto 19).

30 Nell'ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510, punto 25), è stato constatato che l'articolo 9, comma 17, della legge n. 289/2002 – che prevedeva, a favore dei soggetti passivi colpiti dal sisma che aveva interessato le province di Catania, Ragusa e Siracusa (Italia), una riduzione del 90% dell'IVA normalmente dovuta per gli anni dal 1990 al 1992 o un rimborso, in tale proporzione, degli importi già versati a tale titolo – aveva l'effetto non di alleggerire, per quanto riguarda l'IVA, il carico fiscale dei soggetti passivi, bensì di consentire ad alcuni soggetti passivi di conservare o incamerare somme pagate dal consumatore finale e dovute all'amministrazione finanziaria.

31 Poiché tale disposizione, in virtù della riduzione dell'IVA normalmente dovuta che essa prevedeva, consentiva ai soggetti passivi interessati di conservare o di incamerare la maggior parte dell'importo dell'IVA riscossa sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi, mentre altri soggetti passivi nel territorio italiano dovevano versare l'intero importo dell'IVA normalmente dovuta all'amministrazione finanziaria sulla base di tali operazioni, essa comportava una disparità di trattamento contraria al principio di neutralità fiscale (ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile, C-82/14, EU:C:2015:510, punto 26; v., altresì, in tal senso, sentenza del 17 luglio 2008, Commissione/Italia, C-132/06, EU:C:2008:412, punto 44).

32 Nel caso di specie, come risulta dall'ordinanza di rinvio, l'articolo 33, comma 28, della legge n. 183/2011 istituisce lo stesso meccanismo introdotto dalla legge n. 289/2002, vale a dire una significativa riduzione dell'importo dovuto a titolo dell'IVA sospesa a causa di situazioni di emergenza derivanti da calamità naturali.

33 È irrilevante al riguardo la circostanza che la riduzione dell'IVA prevista da tale legge sia inferiore a quella risultante dall'articolo 9, comma 17, della legge n. 289/2002, di cui trattasi nell'ordinanza del 15 luglio 2015, Nuova Invincibile (C-82/14, EU:C:2015:510). Seppur minore, infatti, tale riduzione produce gli stessi effetti rilevati dalla Corte ai punti 30 e 31 della presente ordinanza.

34 Tale constatazione non è inficiata dal fatto che, diversamente dall'articolo 33, comma 28, della legge n. 183/2011, la normativa nazionale di cui trattasi in detta ordinanza, a causa del suo carattere automatico, privasse l'amministrazione di qualsiasi possibilità di accertamento delle situazioni imponibili.

35 Alla luce di quanto precede, occorre rispondere alla questione sollevata dichiarando che gli articoli 2, 206 e 273 della direttiva IVA, in combinato disposto con il principio di neutralità fiscale, devono essere interpretati nel senso che essi ostano a una normativa nazionale che prevede, a favore dei soggetti passivi colpiti dal terremoto che ha interessato la regione Abruzzo, una riduzione del 60% dell'importo dell'IVA normalmente dovuto da tali soggetti passivi nel corso del periodo compreso tra aprile 2009 e dicembre 2010.

Sulle spese

36 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Ottava Sezione) dichiara:

Gli articoli 2, 206 e 273 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, in combinato disposto con il principio di neutralità fiscale,

devono essere interpretati nel senso che:

essi ostano a una normativa nazionale che prevede, a favore dei soggetti passivi colpiti dal terremoto che ha interessato la regione Abruzzo (Italia), una riduzione del 60% dell'importo dell'imposta sul valore aggiunto normalmente dovuto da tali soggetti passivi nel corso del periodo compreso tra aprile 2009 e dicembre 2010.

Firme